

Não cabe perdimento quando valor declarado é menor que o real

Tem sido prática comum à autoridade aduaneira aplicar a pena de perdimento quando, ao proceder à conferência aduaneira, constata diferença entre o preço declarado pelo importador e o efetivamente praticado na importação, com base no artigo 96, inciso II, e artigo 105, inciso VI, do Decreto Lei 37/66, c/c artigo 23, inciso IV, do Decreto-Lei 1.455/76, artigos 604, inciso II, e 618, inciso VI, do Decreto 4.543/02, artigo 68 da Medida Provisória 2.158-35/01 e artigos 65 a 69 da Instrução Normativa 206, da Secretaria da Receita Federal, de 2002.

Entretanto, conforme será demonstrado a seguir, não é cabível a aplicação da pena de perdimento, mas da pena de multa. Toda mercadoria submetida ao despacho de importação está sujeita ao controle do correspondente valor aduaneiro, em conformidade às regras estabelecidas no Acordo sobre a Implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (Gatt), de 1994, aprovado pelo Decreto Legislativo 30/94 e promulgado pelo Decreto 1.355/94, bem como às disposições contidas nos artigos 20 e 148 do Código Tributário Nacional, Decreto 4.543/02 (artigos 76 a 82, 504, 510) e na Instrução Normativa da do Brasil 327/03.

Quando a autoridade aduaneira não concordar com o preço declarado na importação, deve obedecer às regras referentes ao procedimento de valoração aduaneira, valendo-se dos métodos previstos no Gatt, fundamentando a decisão em caso de desconsideração do valor da transação. A rejeição pelo Fisco desse primeiro método deve ser precedida do devido processo legal, conforme artigo 1º do acordo. Sendo rejeitado o método do valor da transação, o fisco aplica o método substitutivo previsto no artigo 86 da Medida Provisória 2.158/01, e, rejeitado este também, deve aplicar o método do arbitramento, previsto no artigo 88 e parágrafo único da mesma MP.

O objetivo da valoração aduaneira é determinar o valor de uma mercadoria para fins de incidência do Imposto de Importação e de todo e qualquer encargo baseado no valor aduaneiro, inclusive o ICMS e o IPI. A valoração aduaneira é sistema utilizado segundo os critérios do Acordo de Valoração Aduaneira da Organização Mundial de Comércio (OMC), resultando na justa fixação da base de cálculo dos tributos aduaneiros. Este sistema contribui para a regulação dos mercados, constitui uma forma de controlar os preços internacionais, impedindo o sub ou o superfaturamento nas operações internacionais.

O subfaturamento na importação consiste, basicamente, na inserção de dados falsos, especificamente a redução do valor da importação, nos documentos indicativos da compra e venda internacional, ou seja, nessa hipótese, o preço pago pelas mercadorias foi superior ao constante dos documentos de importação, mas o preço real não está declarado. O objetivo do subfaturamento é diminuir a base de cálculo dos tributos devidos em virtude da operação de importação.

Assim, no subfaturamento na importação a autoridade aduaneira constata a diferença entre os valores reais e os declarados pelo importador na declaração de importação. Essa diferença pode configurar falsidade ideológica, mas não falsidade material, pois a conduta consiste na declaração de valores que não traduz a realidade da operação comercial, com o objetivo de manter documento hígido quanto aos seus requisitos extrínsecos, alterando-lhe o teor, no que diz ou encerra.

Enquadrando-se na falsidade ideológica o subfaturamento, a autoridade aduaneira aplica a regra do artigo 105, VI do DL 37/66, e do artigo 618, VI, do Decreto 4.543/02. Embora tais dispositivos contenham previsão de que configura hipótese de dano ao erário e cabe a aplicação da pena de perdimento à mercadoria estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarço tiver sido falsificado ou adulterado, não abrange o subfaturamento, pois, nesse caso, o legislador editou normas específicas para regular o subfaturamento na importação, não prevendo a possibilidade de aplicação de pena de perdimento das mercadorias, mas de pena de multa.

Com efeito, na hipótese de subfaturamento, o artigo 88 e parágrafo único da Medida Provisória 2.158-35/01, que pressupõe a fraude ou sonegação, prevê a aplicação da pena de multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos. No mesmo sentido, o artigo 108, parágrafo único, do Decreto-lei 37/66, c/c o artigo 633, inciso I, do Decreto 4.543/02, prevê que será de 100% a multa relativa à falsa declaração correspondente ao valor, à natureza e à quantidade, ou seja, o arbitramento do valor das mercadorias pressupõe a existência de fraude, sonegação ou conluio.

Assim, malgrado o subfaturamento caracterize falsidade (ideológica), foi opção do legislador excluí-lo das hipóteses de aplicação da pena de perdimento. Dessa forma, a aplicação de perdimento das mercadorias por falsidade documental em virtude da constatação de subfaturamento é ilegal.

Conforme interpretação sistemática da legislação, a conduta pode ensejar a instauração do procedimento de valoração aduaneira com a exigência do depósito (ou garantia) da diferença dos tributos de acordo com o valor apurado pela autoridade aduaneira, mas não a pena de perdimento, uma vez que no caso específico de subfaturamento existe previsão expressa da ocorrência de infração administrativa, com incidência da multa de 100% sobre a diferença dos preços, segundo a legislação citada.

Impender frisar que o artigo 66 da IN/SRF 206 não pode justificar a aplicação da pena de perdimento. Tal dispositivo prevê que é situação de irregularidade, passível de submissão a procedimento especial e pena de perdimento, a falsidade na declaração do preço efetivamente pago ou a pagar, ou seja, quando houver indícios de subfaturamento.

No entanto, o artigo 68 da MP 2.158-35/01, conferiu à SRF do Brasil o poder de regulamentar o prazo de retenção das mercadorias sujeitas a pena de perdimento, mas não elencou situação que configurasse a pena de perdimento nos termos em que consta no artigo 66 da IN/SRF 206. Assim, resta violado o princípio da legalidade.

É importante destacar que o artigo 69 da IN/SRF 206/02 estabelece que, uma vez excluída a hipótese de fraude (que não pertinente ao subfaturamento, nos termos do art. 88 da Medida Provisória 2.158/01), fica autorizada a liberação da mercadoria, condicionando-a tão-somente à prestação de garantia pelo eventual crédito tributário a ser exigido em decorrência do reconhecimento de subfaturamento. Portanto, a questão fica limitada à apuração de diferença do crédito tributário, sem qualquer conotação punitiva.

Dessa forma, o artigo 66, inciso I, da IN/SRF 206/02, deve ser interpretado em consonância com o

disposto em seu artigo 69, ou seja, necessariamente, para se instaurar o aludido procedimento, é preciso a existência de indício de fraude (falsidade material), não se contentando a norma com mero recolhimento a menor de tributo em razão do subfaturamento das mercadorias.

Isso significa que não haveria sentido em cobrar eventuais diferenças de tributos decorrentes do reconhecimento de subfaturamento, uma vez que sempre ocorreria falsidade ideológica e, portanto, ensejaria a aplicação da pena de perdimento, não se falando em exigência complementar do crédito tributário.

O TRF-4 tem decidido que não se justifica a pena de perdimento de mercadorias sob suspeita de subfaturamento, uma vez que não constitui hipótese de aplicação dessa espécie de sanção, mas infração administrativa sujeita à pena de multa, devendo eventual diferença de tributo ser objeto de lançamento suplementar (AMS 200570080006565/PR – 2ª Turma. Relator: Dirceu de Almeida Soares – DJU 17/01/2007. TRF4ªR – AMS 2005.70.00.003840-4/PR – Rel. Dês. Fed. Antonio Albino Ramos de Oliveira – 2ª Turma – DJU 10/04/2007).

Embora o subfaturamento não enseje a aplicação da pena de perdimento — em virtude de opção do legislador —, caracteriza, em tese, crime de sonegação fiscal, pois quando o sujeito lança valores inferiores ao efetivamente pagos pelo importador, além da falsidade ideológica, está cometendo também crime contra a ordem tributária (artigo 2º, I, da Lei 8.137/90). Assim, o falso é absorvido pelo crime-fim da sonegação fiscal, no qual esgota sua potencialidade lesiva.

Portanto, conforme interpretação que se extrai do artigo 88 da MP 2.158/01, não é cabível a instauração de procedimento especial de controle aduaneiro (art. 68 da MP 2.158/2001, c/c arts. 65 a 69 da IN SRF 206/02), em caso de fraude, sonegação ou conluio quanto ao preço declarado, porquanto aquele procedimento pressupõe que a mercadoria esteja sujeita a pena de perdimento, e o artigo 88, parágrafo único, prevê a aplicação da pena de multa. No mesmo sentido, parágrafo único do artigo 108 do DL 37/66 prevê que será de 100% a multa relativa à falsa declaração correspondente ao valor, à natureza e à quantidade.

Todavia, a multa de 100% somente deve ser aplicada quando, pelas circunstâncias do caso, fique caracterizada a existência de má-fé, ou seja, o intuito de fraude, conforme artigo 88 da Medida Provisória 2.158/01, pois deve se diferenciar a hipótese de declaração indevida do valor (preço) daquela hipótese de declaração falsa. Logicamente, tudo é que falso, é indevido, mas, se a lei utiliza as duas expressões claramente, não deve o intérprete considerar o indevido como incluído no conceito de falso. Basta observar que o artigo 88 da Medida Provisória 2.158/01 menciona o termo “fraude, sonegação ou conluio”.

Date Created

26/12/2007